

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
III Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г.)

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2019

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты**  
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей III Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2019. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

Компьютерный дизайн обложки М. С. Мухоморовой.  
Технический редактор Т. А. Дарьянова, О. П. Михайлова.  
Компьютерная верстка И. Н. Чапкевич.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

## НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ ABC НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ УСЛУГ В ПРОЦЕССЕ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА

**И. Н. Голочалова**, д-р экон. наук, конференциар,

**Н. Литвинова**,

**А. Балабан**,

Государственный университет Молдовы, Кишинев

Как известно, развитие экономики зависит от институциональной базы этого процесса, в основу которой положены стратегические акты. В Республике Молдова (РМ) одним из таких актов является утвержденная Правительством инновационная стратегия на период 2013 – 2020 гг. – «Инновации для конкурентоспособности» [1], согласно которой инновационные политики должны способствовать воплощению новой парадигмы экономического развития, основанной на построении общества знаний, в том числе путем усиления деятельности в области научных исследований и разработок, адаптации инноваций и трансфере технологий, направленных на эффективность и конкурентоспособность. Необходимость и суть парадигмы экономики, основанной на знаниях, изложены в Национальной стратегии развития «Молдова 2020» [2].

Значение себестоимости продукции и услуг в условиях инновационной экономики возрастает: она остается основным результативным показателем эффективности использования ресурсов организации, так как сегодня призвана отражать не только результат хозяйственной деятельности коммерческой организации, но и степень участие в инновационном процессе. Чем эффективнее используются в хозяйственных процессах экономические ресурсы, рабочая сила, научные достижения, тем ниже себестоимость и выше прибыль, а отсюда и конкурентные преимущества, и большая устойчивость организации в условиях жесткой конкуренции. Решение проблемы себестоимости заключается в реализации, создании или адаптации новых нетрадиционных систем получения информации о затратах, применение новых подходов к калькулированию себестоимости и принятие на этой основе управленческих решений по оптимизации потребления всех видов ресурсов организации. Достижение этой цели вполне реально, поскольку несмотря на факт того, что среди всех видов управленческой деятельности бухгалтерский учет продолжает оставаться наиболее регламентированным, современная управленческий учета не ограничивает выбор способов и приемов бухгалтерского учета затрат, предусматривает самостоятельное их комбинирование субъектами хозяйствования. Этот подход сохраняется и в условиях приведения в соответствие с требованиями международной системы, действующей в РМ системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Цель данного исследования заключается в раскрытии некоторых аспектов применения системы ABC на предприятиях сферы услуг в процессе инновационного развития РМ, для достижения которой авторами были использованы следующие методы: наблюдения, экономического анализа, синтеза, абстрагирования и моделирования.

В контексте инновационной стратегии развития РМ необходимо изучение действенных и современных методов калькуляции себестоимости и управленческих затрат на предприятиях, осуществляющих различные виды деятельности. Методы калькулирования себестоимости продукции выбираются в соответствии с учетными политиками субъекта хозяйственной деятельности, которые допускают использование отдельного метода калькуляции себестоимости произведенной продукции или оказанных услуг, нескольких методов или их комбинацию, в зависимости от организационно-технологических особенностей и информационно-управленческих потребностей. И сегодня уже признан факт того, что методы управления затратами и себестоимостью являются инструментами управления и эффективностью как на стратегическом, так и оперативном уровне деятельности организации.

В РМ согласно «Методическим указаниям о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции и услуг» рекомендуется к использованию методы калькулирования себестоимости: простой, попередельный, позаказный, стандартный [3]. Однако, как уже известно, на современном этапе постиндустриальной экономики традиционные методы управления эффективностью не позволяют в достаточной степени оптимизировать затраты организаций сферы услуг, а в особенности тех, которые нацелены на следование курсу инновационной стратегии РМ.

До сих пор компания «Agropriv» SRL, на базе которой проводится исследование, использовала простой метод калькулирования себестоимости услуг, связанных со сдачей в операционную аренду заправочной станции и специализированного оборудования. Приведем его краткую характеристику. Простой метод калькулирования применяется субъектами, производящими один вид продукции или группу однородной продукции, выполняющими один вид работы/один вид услуги. Все производственные затраты за месяц составляют себестоимость всей выработанной продукции. Себестоимость единицы продукции исчисляется путем деления суммы производственных расходов на количество единиц продукции. В данном методе особенности технологического процесса сводятся к минимуму и затраты учитываются по одному объекту учета затрат, который зачастую совпадает с объектом калькулирования.

Директор компании считает, что доход от реализации может быть больше, а уровень затрат меньше. Принимая во внимание факт того, что конкурентные преимущества достигаются путем внедрения результатов нового знания, он решил изучить вопрос применения более современного метода управления себестоимостью и тем самым создать условия для повышения эффективности деятельности компании «Agropriv» SRL. При выборе такой системы акцент был поставлен на системе функционально-стоимостного анализа затрат по видам деятельности (**Activity-Based Costing – ABC**), которая считается одной из наиболее эффективной при управлении калькуляцией себестоимости услуг. В процессе инновационного развития, все больше компании хотят знать и понимать количество затрат на предоставляемые услуги с целью усовершенствования процесса принятия решения и контроля затрат. Применение системы ABC на предприятиях сферы услуг требует четкого понимания и определения конкретного вида деятельности компании, для определения какие виды деятельности являются ключевыми.

В этом контексте действенность системы ABC для исследуемого предприятия необходимо обосновать, поскольку в целом она рассчитана на предприятия, которые оказывают широкий спектр услуг или производят несколько видов продукции. Система ABC возникла в результате изменений, происходящих в экономической структуре, в частности, изменились взгляды на методику учета затрат и расчета себестоимости продукции и услуг. На практике для осуществления деятельности предприятия требуется долгосрочное привлечение ресурсов в производство, маркетинг, сбыт, обслуживание.

В буквальном смысле ABC-система означает учет затрат по работам (функциональный учет затрат) и предполагает разделение носителей затрат (база распределения) на объемозависимые и объемнезависимые, и в соответствии с учетом затрат по функциям применяется соответствующая база распределения, что обеспечивает точность отнесения затрат в каждом случае. В этой связи заслуживает внимание преимущество системы ABC: при функциональных системах наблюдается тенденция выделять отдельные ставки для факторов затрат по всем центрам поддержки и распределять их на вспомогательные виды деятельности без их перераспределения на производственные центры основного производства [4, с. 330-335].

Процесс определения видов затрат и факторов, их обуславливающих – это *первый этап* системы ABC. На этой стадии обеспечивается разделение затрат по видам деятельности, таких как ремонт и обслуживание машин, отдел технического контроля, транспортные услуги, обеспечивающие производственный процесс и др. *Второй этап* системы ABC предполагает распределение затрат в соответствии с такой ставкой распределения, которая является определяющей для каждого центра затрат в отдельности по носителям затрат. Итак, система ABC – это многократное определение подходящей базы распределения для различных производственных структур предприятия [4, с. 335].

Для доказательства действенности внедрения системы ABC продемонстрируем результат ее применения на исследуемом предприятии, следуя алгоритму ее построения и используя информацию о том, что в отчетном периоде заключены два договора – операционная аренда заправочной станции фирмой (аренда 1) и операционная аренда грузового автотранспорта физическим лицом (аренда 2):

- разделение бизнеса организации на отдельные виды деятельности. На предприятии «Agropriv» SRL, следует выделить такие виды деятельности, как оформление заказов по договору аренды; эксплуатация технологического оборудования в процессе производства; контроль качества услуги. Количество видов деятельности зависит от ее сложности, чем сложнее бизнес организации, тем больше число видов деятельности будет выделено (табл. 1). Косвенные затраты организации идентифицируются по выделенным видам деятельности;

- установление по каждому виду деятельности собственного носителя затрат – фактор затрат (своя база распределения косвенных затрат), который оценивается в соответствующих единицах измерения. Так, фактором косвенных затрат по такому направлению, как оформление договора аренды будет выступать количество выписанных налоговых накладных (табл.2).

– осуществление оценки стоимости единицы носителя затрат путем деления суммы косвенных затрат по каждой функции (операции) на количественное значение соответствующего носителя затрат (табл. 2);

– определение себестоимости работ/услуг путем умножения стоимости единицы носителя затрат на их количество по тем видам деятельности, выполнение которых необходимо для предоставления услуг (табл. 3).

Результат применения первого шага алгоритма системы ABC для предприятия «Agropriv» SRL для калькуляции себестоимости услуг по сдаче заправочной станции (договор 1) и автотранспорта в аренду (договор 2) представлен в таблице 1.

Таблица 1. – Виды деятельности согласно системе ABC

Виды деятельности	Фактор затрат	Ставка фактора затрат (леев/на ед.изм.)
Оформления договора аренды	количество выписанных налоговых накладных аренды	15
Технологическая подготовка оборудования для аренды	время подготовки – маш.ч	25
Техническая подготовка оборудования для аренды	время подготовки – чел.ч	5
Планирование и выполнение условий договора аренды	количество заказов по аренде	20
Текущее обслуживание клиента	количество заказов по аренде	1

Источник: разработано авторами на базе данных предприятия «Agropriv» SRL.

Результат применения второго шага алгоритма системы ABC представлен в таблице 2.

Таблица 2. – Виды деятельности и факторы затрат согласно системе ABC

Виды деятельности	Фактор затрат	Сумма затрат, тыс. леев	Кол-во факторов, ед. изм.	Ставка каждого фактора, тыс. леев/ед. изм.
Оформления договора аренды	количество налоговых накладных аренды	30	2	15
Технологическая подготовка оборудования	время подготовки – маш.ч	25	1	25
Техническая подготовка оборудования	время подготовки – чел.ч	2,5	0,5	5
Выполнение условий договора аренды	количество заказов по аренде	20	1	20
Текущее обслуживание клиента	количество заказов по аренде	3,2	0,8	4
Всего		80,7	–	69

Источник: разработано авторами на базе данных предприятия «Agropriv» SRL.

По результатам данных таблиц 1 и 2 авторами проведено распределение КПЗ по их экономическому содержанию и по видам деятельности (табл.3). Итоговые данные представляют собой расчет себестоимости услуги по каждому договору аренды.

Таблица 3. – Распределение КПЗ по аренде, согласно системе ABC

Затраты по видам деятельности	Ставка	Распределение затрат по договору аренды 1		Распределение затрат по договору аренды 2		Итого
		Фактор затрат, ед. изм	Величина затрат, леев	Фактор затрат, ед. изм	Величина затрат, леев	
По основным, в том числе:	86000		86000		78300	164300
по материалам;	46000	штук	46000	штук	42500	88500
на оплату труда	40000	часы-леев	40000	часы-леев	35800	75800
КПЗ, в том числе:	69000	количество-	69000	количество-	69700	138700
1. Оформления договора аренды	15	количество налоговых накладных	30	количество налоговых накладных	30	60
2. Технологическая подготовка оборудования	25	время подготовки – маш.ч	25	время подготовки – маш.ч	25	50
3. Техническая подготовка оборудования	5	время подготовки – чел.ч	2,5	время подготовки – чел.ч	2,5	5
4. Выполнение условий договора аренды	20	количество заказов	20	количество заказов	20	40
5. Текущее обслуживание клиента	4	количество заказов	3,2	количество заказов	3,2	6,4
Всего затрат по заказу	80,7	–	155080,7	–	148080,7	303161,7

Источник: разработано авторами на базе данных предприятия «Agropriv» SRL.

После распределения КПЗ и определения себестоимости услуг по аренде, согласно системе ABC намного яснее, где можно уменьшить расходы и увеличить доход от реализации.

В заключение отметим, что учет затрат на основе деятельности позволяет получить достаточно точную информацию о себестоимости, эти данные могут использоваться при принятии управленческих решений, связанных с оптимизацией использования всех видов ресурсов и максимизацией операционной прибыли предприятия с учетом выявленных рисков, направленных на обеспечение конкурентных преимуществ.

#### Список использованных источников

1. Об утверждении Инновационной стратегии РМ на период 2013 – 2020 гг. «Инновации для конкурентоспособности» : постановление Правительства от 27.11.2013 № 952 // Monitorul Oficial. – 2013. – Nr. 284-289. – ст. № 1063.
2. Об утверждении Национальной стратегии развития Молдова 2020 : закон от 11 июля 2012 г., № 166 // Monitorul Oficial. – 2012. – Nr. 245-247.
3. Методические указания о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции и услуг [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=349175>. – Дата доступа: 15.04.2019.
4. Друри, К. Управленческий и производственный учет / К. Друри ; пер. с англ. ; под ред. Н.Д. Эриашвили. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2005. – 1071 с.